

### III. KẾ TOÁN ĐẦU TƯ VÀO CÔNG TY CON

Đầu tư vào công ty con: Là khoản đầu tư của nhà đầu tư giữ trên 50% quyền biểu quyết của bên nhận đầu tư. Khi đó nhà đầu tư được gọi là công ty mẹ, và bên nhận đầu tư chịu sự kiểm soát của công ty mẹ được gọi là công ty con (Công ty mẹ có thể sở hữu trực tiếp công ty con hoặc sở hữu gián tiếp công ty con qua một công ty con khác) trừ trường hợp đặc biệt khi xác định rõ là quyền sở hữu không gắn liền với quyền kiểm soát. Trong các trường hợp sau đây, quyền kiểm soát còn được thực hiện ngay cả khi công ty mẹ nắm giữ ít hơn 50% quyền biểu quyết tại công ty con:

- Các nhà đầu tư khác thoả thuận dành cho công ty mẹ hơn 50% quyền biểu quyết;
- Công ty mẹ có quyền chi phối các chính sách tài chính và hoạt động theo quy chế thoả thuận;
- Công ty mẹ có quyền bổ nhiệm hoặc bãi miễn đa số các thành viên Hội đồng quản trị hoặc cấp quản lý tương đương;
- Công ty mẹ có quyền bỏ đa số phiếu tại các cuộc họp của Hội đồng quản trị hoặc cấp quản lý tương đương.

Công ty mẹ là chủ sở hữu cổ phiếu thường tại Công ty con có quyền tham gia Đại hội cổ đông, có thể ứng cử và bầu cử vào Hội đồng quản trị, có quyền biểu quyết các vấn đề quan trọng về sửa đổi, bổ sung điều lệ, phương án kinh doanh, phân chia lợi nhuận theo quy định trong điều lệ hoạt động của doanh nghiệp. Công ty mẹ là chủ sở hữu cổ phiếu được hưởng cổ tức trên kết quả hoạt động kinh doanh của công ty con, nhưng đồng thời chủ sở hữu cổ phiếu cũng phải chịu rủi ro khi công ty con thua lỗ, giải thể (hoặc phá sản) theo điều lệ của doanh nghiệp và Luật phá sản doanh nghiệp.

#### 1. Nguyên tắc hạch toán

- Vốn đầu tư vào công ty con phải được phản ánh theo giá gốc, bao gồm giá mua cộng các chi phí mua (nếu có), như: Chi phí môi giới, giao dịch, lệ phí, thuế và phí Ngân hàng...

- Kế toán phải mở sổ chi tiết theo dõi khoản đầu tư vào từng công ty con theo mệnh giá, giá thực tế mua cổ phiếu, chi phí thực tế đầu tư vào các công ty con...

- Phải hạch toán đầy đủ, kịp thời các khoản thu nhập từ công ty con (lãi cổ phiếu, lãi kinh doanh) của năm tài chính vào báo cáo tài chính riêng của công ty mẹ. Cổ tức, lợi nhuận được chia từ công ty con được hạch toán vào doanh thu hoạt động tài chính hàng năm của công ty mẹ.

#### 2. Tài khoản sử dụng

##### - TÀI KHOẢN 221 - ĐẦU TƯ VÀO CÔNG TY CON

Tài khoản này dùng để phản ánh giá trị khoản đầu tư vào công ty con và tình hình biến động (tăng, giảm) giá trị khoản đầu tư.

*Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 221 - Đầu tư vào công ty con*

**Bên Nợ:** Giá trị thực tế các khoản đầu tư vào công ty con tăng.

**Bên Có:** Giá trị thực tế các khoản đầu tư vào công ty con giảm.

**Số dư bên Nợ:**

Giá trị thực tế các khoản đầu tư vào công ty con hiện có của công ty mẹ.

### 3. Phương pháp kế toán

(1). Khi công ty mẹ mua cổ phiếu hoặc đầu tư vào công ty con bằng tiền theo cam kết góp vốn đầu tư, hoặc mua khoản đầu tư tại công ty con, căn cứ vào khoản tiền thực tế đầu tư vào công ty con, ghi:

Nợ TK 221 - Đầu tư vào công ty con

Có TK 111 - Tiền mặt

Có TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng

Có TK 341 - Vay dài hạn.

Đồng thời mở sổ chi tiết ngoài Bảng cân đối kế toán để theo dõi từng loại cổ phiếu theo mệnh giá (Nếu đầu tư vào công ty con bằng mua cổ phiếu của công ty con).

(2). Nếu có chi phí phát sinh về thông tin, môi giới, giao dịch mua, bán trong quá trình mua cổ phiếu, hoặc thực hiện đầu tư vào công ty con, ghi:

Nợ TK 221 - Đầu tư vào công ty con

Có các TK 111, 112,...

(3). Khi công ty mẹ góp vốn vào công ty con nếu giá trị ghi sổ (đối với hàng tồn kho) hoặc giá trị còn lại (đối với TSCĐ) đem đi góp vốn nhỏ hơn giá trị do các bên đánh giá lại, kế toán phản ánh phần chênh lệch đánh giá tăng tài sản vào thu nhập khác, ghi:

Nợ TK 221 - Đầu tư vào công ty con

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ

Có TK 211, 213, 217 (nếu góp vốn bằng TSCĐ hoặc BĐSĐT)

Có TK 152, 153, 155, 156 (nếu góp vốn bằng hàng tồn kho)

Có TK 711 - Thu nhập khác (Phần chênh lệch đánh giá tăng).

(4) Khi công ty mẹ góp vốn vào công ty con nếu giá trị ghi sổ hoặc giá trị còn lại của tài sản đem đi góp vốn lớn hơn giá trị do các bên đánh giá lại, kế toán phản ánh phần chênh lệch đánh giá giảm tài sản vào chi phí khác, ghi:

Nợ TK 221 - Đầu tư vào công ty con

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ

Nợ TK 811 - Chi phí khác (Phần chênh lệch đánh giá giảm)

Có TK 211, 213, 217 (nếu góp vốn bằng TSCĐ hoặc BĐSĐT)

Có TK 152, 153, 155, 156 (nếu góp vốn bằng hàng tồn kho).

(5). Trường hợp chuyển khoản đầu tư vào công ty liên kết, liên doanh, công cụ tài chính thành khoản đầu tư vào công ty con, ghi:

Nợ TK 221 - Đầu tư vào công ty con

Có TK 222 - Vốn góp liên doanh, hoặc

Có TK 223 - Đầu tư vào công ty liên kết

Có TK 228 - Đầu tư dài hạn khác

Có TK 121 - Đầu tư chứng khoán ngắn hạn.

(6). Khi nhận được thông báo chia cổ tức, lãi kinh doanh, hoặc nhận được tiền về các khoản lãi được chia từ công ty con, ghi:

Nợ TK 111, 112 (Nếu nhận được tiền)

Nợ TK 138 - Phải thu khác

Nợ TK 221 - Đầu tư vào công ty con (Trường hợp lãi được chia để lại tăng vốn đầu tư vào công ty con - nếu có)

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

(7). Khi chuyển khoản đầu tư vào công ty con thành các khoản đầu tư vào công ty liên kết, hoặc đầu tư vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát, hoặc thành khoản đầu tư là công cụ tài chính do bán 1 phần khoản đầu tư vào công ty con và không còn quyền kiểm soát:

- Trường hợp có lãi, ghi:

Nợ TK 111, 112 (Số tiền nhận về)

Nợ TK 222 - Vốn góp liên doanh

Nợ TK 223 - Đầu tư vào công ty liên kết

Nợ TK 228 - Đầu tư dài hạn khác

Có TK 221 - Đầu tư vào công ty con

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (Nếu lãi).

- Trường hợp bị lỗ, ghi:

Nợ các TK 111, 112,... (Số tiền nhận về)

Nợ TK 222 - Vốn góp liên doanh

Nợ TK 223 - Đầu tư vào công ty liên kết

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (Số lỗ)

Có TK 221 - Đầu tư vào công ty con.

(8). Khi thu hồi, thanh lý, nhượng bán các khoản vốn đầu tư vào công ty con, phát sinh lỗ về thu hồi vốn đầu tư, ghi:

Nợ các TK 111, 112

Nợ TK 131 - Phải thu khách hàng

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (đối với các khoản lỗ đầu tư không thể thu hồi)

Có TK 221 - Đầu tư vào công ty con.

(9). Khi thu hồi, thanh lý, nhượng bán các khoản vốn đầu tư vào công ty con, phát sinh lãi về thu hồi vốn đầu tư, ghi:

Nợ các TK 111, 112

Nợ TK 138 - Phải thu khác

Có TK 221 - Đầu tư vào công ty con

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (đối với các khoản chênh lệch lãi đầu tư thu hồi).

(10). Khi nhận thêm cổ phiếu mà không phải trả tiền (cổ phiếu thưởng) do công ty con là công ty cổ phần tăng vốn, chỉ theo dõi số lượng cổ phiếu tăng thêm trên thuyết minh báo cáo tài chính, không ghi nhận giá trị cổ phiếu được nhận, không ghi nhận doanh thu hoạt động tài chính và không ghi nhận tăng giá trị khoản đầu tư vào công ty con.

#### IV. KẾ TOÁN ĐẦU TƯ VÀO CÔNG TY LIÊN KẾT

Đầu tư vào công ty liên kết: Là khoản đầu tư của nhà đầu tư nắm giữ từ 20% đến dưới 50% quyền biểu quyết của bên nhận đầu tư mà không có thoả thuận khác. Khi đó nhà đầu tư được coi là nhà đầu tư có ảnh hưởng đáng kể và bên nhận đầu tư được gọi là công ty liên kết. Đầu tư vào công ty liên kết còn bao gồm cả hai trường hợp sau:

- Trường hợp nhà đầu tư nắm giữ dưới 20% quyền biểu quyết nhưng có thoả thuận giữa bên nhận đầu tư và nhà đầu tư về việc nhà đầu tư có ảnh hưởng đáng kể.

- Trường hợp nhà đầu tư góp vốn vào liên doanh (Cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát) nhưng không có quyền đồng kiểm soát và nắm giữ từ 20% đến dưới 50% quyền biểu quyết của liên doanh.

##### 1. Các phương pháp kế toán khoản đầu tư vào công ty liên kết

###### 1.1. Phương pháp giá gốc

Phương pháp giá gốc được áp dụng trong kế toán khoản đầu tư vào công ty liên kết khi lập và trình bày báo cáo tài chính riêng của nhà đầu tư. Cụ thể:

- Ghi nhận ban đầu khoản đầu tư vào công ty liên kết theo giá gốc.

- Ghi nhận cổ tức, lợi nhuận được chia vào doanh thu hoạt động tài chính theo nguyên tắc dồn tích.

- Ghi giảm giá gốc khoản đầu tư đối với các khoản khác từ công ty liên kết mà nhà đầu tư nhận được ngoài cổ tức và lợi nhuận được chia.

## **1.2. Phương pháp vốn chủ sở hữu**

Phương pháp vốn chủ sở hữu được áp dụng trong kế toán khoản đầu tư vào công ty liên kết khi lập và trình bày báo cáo tài chính hợp nhất của nhà đầu tư

- Ghi nhận ban đầu khoản đầu tư vào công ty liên kết theo giá gốc.

- Cuối mỗi năm tài chính khi lập và trình bày báo cáo tài chính hợp nhất, giá trị ghi sổ của khoản đầu tư được điều chỉnh tăng hoặc giảm tương ứng với phần sở hữu của nhà đầu tư trong lãi hoặc lỗ của công ty liên kết sau ngày đầu tư.

- Ghi giảm giá trị ghi sổ của khoản đầu tư vào công ty liên kết trên báo cáo tài chính hợp nhất đối với cổ tức, lợi nhuận được chia từ công ty liên kết được.

- Giá trị ghi sổ của khoản đầu tư vào công ty liên kết cũng phải được điều chỉnh khi lợi ích của nhà đầu tư thay đổi do có sự thay đổi trong vốn chủ sở hữu của công ty liên kết nhưng không được phản ánh trên Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh của công ty liên kết. Ví dụ thay đổi trong vốn chủ sở hữu của công ty liên kết có thể bao gồm những khoản phát sinh từ việc đánh giá lại TSCĐ và các khoản đầu tư, chênh lệch tỷ giá quy đổi ngoại tệ và những điều chỉnh các chênh lệch phát sinh khi hợp nhất kinh doanh (Khi mua khoản đầu tư).

## **2. Kế toán khoản đầu tư vào công ty liên kết**

### **2.1. Nguyên tắc kế toán**

Việc kế toán khoản đầu tư vào công ty liên kết khi lập và trình bày báo cáo tài chính riêng của nhà đầu tư được thực hiện theo phương pháp giá gốc. Giá gốc của khoản đầu tư vào công ty liên kết bao gồm phần vốn góp hoặc giá thực tế mua khoản đầu tư cộng các chi phí mua (nếu có), như chi phí môi giới, giao dịch, thuế, phí, lệ phí...

Trường hợp góp vốn vào công ty liên kết bằng TSCĐ, vật tư, hàng hoá thì giá gốc khoản đầu tư được ghi nhận theo giá trị được các bên góp vốn thống nhất định giá. Khoản chênh lệch giữa giá trị ghi sổ của TSCĐ, vật tư, hàng hoá và giá trị đánh giá lại được ghi nhận và xử lý như sau:

- Khoản chênh lệch lớn hơn giữa giá đánh giá lại và giá trị ghi sổ của vật tư, hàng hoá, giá trị còn lại của TSCĐ được hạch toán vào thu nhập khác.

- Khoản chênh lệch nhỏ hơn giữa giá đánh giá lại và giá trị ghi sổ của vật tư, hàng hoá, giá trị còn lại của TSCĐ được hạch toán vào chi phí khác;

Khi kế toán khoản đầu tư vào công ty liên kết theo phương pháp giá gốc, giá trị khoản đầu tư không được thay đổi trong suốt quá trình đầu tư, trừ trường hợp nhà đầu tư mua thêm hoặc thanh lý (Toàn bộ hoặc một phần) khoản đầu tư đó hoặc nhận được các khoản lợi ích ngoài lợi nhuận được chia.

Kế toán phải mở sổ kế toán chi tiết theo dõi giá trị khoản đầu tư vào từng công ty liên kết.

## **2.2. Tài khoản sử dụng**

### **- TÀI KHOẢN 223 - ĐẦU TƯ VÀO CÔNG TY LIÊN KẾT**

Tài khoản này dùng để phản ánh giá trị khoản đầu tư vào công ty liên kết và tình hình biến động (tăng, giảm) giá trị khoản đầu tư.

**Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 223 - Đầu tư vào công ty liên kết**

#### **Bên Nợ:**

Giá gốc khoản đầu tư được mua tăng;

#### **Bên Có:**

- Giá gốc khoản đầu tư giảm do nhận lại vốn đầu tư hoặc thu được các khoản lợi ích ngoài lợi nhuận được chia;

- Giá gốc khoản đầu tư giảm do bán, thanh lý toàn bộ hoặc một phần khoản đầu tư;

#### **Số dư bên Nợ:**

Giá gốc khoản đầu tư vào công ty liên kết hiện đang nắm giữ cuối kỳ.

## **2.3. Phương pháp kế toán**

(1). Khi đầu tư vào công ty liên kết dưới hình thức mua cổ phiếu hoặc góp vốn bằng tiền, căn cứ vào số tiền thực tế chi, nhà đầu tư ghi:

Nợ TK 223 - Đầu tư vào công ty liên kết

Có các TK 111, 112,...

(2). Trường hợp nhà đầu tư đã nắm giữ một khoản đầu tư dưới 20% quyền biểu quyết vào một công ty xác định, khi nhà đầu tư mua thêm cổ phiếu hoặc góp thêm vốn vào công ty đó để trở thành nhà đầu tư có ảnh hưởng đáng kể đối với bên nhận đầu tư, nhà đầu tư ghi:

Nợ TK 223 - Đầu tư vào công ty liên kết

Có TK 228 - Đầu tư dài hạn khác (Toàn bộ khoản đầu tư dưới 20%)

Có TK 111, 112, ... (Số tiền đầu tư thêm).

(3). Khi đầu tư vào công ty liên kết dưới hình thức góp vốn bằng vật tư, hàng hóa, TSCĐ, căn cứ vào giá trị đánh giá lại vật tư, hàng hoá, TSCĐ được thoả thuận giữa nhà đầu tư và công ty liên kết, ghi:

Nợ TK 223 - Đầu tư vào công ty liên kết

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ

Nợ TK 811 - Chi phí khác (Nếu giá đánh giá lại của vật tư, hàng hoá, TSCĐ nhỏ hơn giá trị ghi sổ của vật tư, hàng hoá, giá trị còn lại của TSCĐ)

Có các TK 152, 153, 156, 211, 213,...

Có TK 711 - Thu nhập khác (Nếu giá đánh giá lại của vật tư, hàng hoá, TSCĐ lớn hơn giá trị ghi sổ của vật tư, hàng hoá, giá trị còn lại của TSCĐ).

(4). Khi nhận được thông báo chính thức của công ty liên kết về số cổ tức, lợi nhuận được chia, nhà đầu tư ghi:

Nợ TK 138 - Phải thu khác (Khi nhận được thông báo của công ty liên kết)

Nợ TK 223 - Đầu tư vào công ty liên kết (Nếu nhận cổ tức bằng cổ phiếu)

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

Khi thực nhận tiền, ghi:

Nợ các TK 111, 112,...

Có TK 138 - Phải thu khác.

(5). Trường hợp nhận được các khoản khác từ công ty liên kết ngoài cổ tức, lợi nhuận được chia, nhà đầu tư hạch toán giảm trừ giá gốc đầu tư, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 152,...

Có TK 223 - Đầu tư vào công ty liên kết.

(6). Khi nhà đầu tư mua thêm vốn của công ty liên kết và có quyền kiểm soát đối với công ty liên kết, nhà đầu tư kết chuyển giá gốc của khoản đầu tư sang Tài khoản 221 “Đầu tư vào công ty con”, ghi:

Nợ TK 221 - Đầu tư vào công ty con (Nếu nhà đầu tư trở thành công ty mẹ)

Có TK 223 - Đầu tư vào công ty liên kết

Có các TK 111, 112, ... (Nếu mua thêm phần vốn để trở thành công ty mẹ).

(7). Khi nhận thêm cổ phiếu mà không phải trả tiền (cổ phiếu thưởng) do công ty liên kết là công ty cổ phần tăng vốn, chỉ theo dõi số lượng cổ phiếu tăng thêm trên thuyết minh báo cáo tài chính, không ghi nhận giá trị cổ phiếu được nhận, không ghi nhận doanh thu hoạt động tài chính và không ghi nhận tăng giá trị khoản đầu tư vào công ty liên kết.

(8). Khi nhà đầu tư thanh lý một phần khoản đầu tư vào công ty liên kết dẫn đến không còn được coi là có ảnh hưởng đáng kể đối với bên nhận đầu tư, nhà đầu tư kết chuyển giá gốc của khoản đầu tư sang các tài khoản có liên quan khác:

- Trường hợp thanh lý, nhượng bán khoản đầu tư có lãi, ghi:

Nợ TK 228 - Đầu tư dài hạn khác

Nợ các TK 111, 112, ... (Tiền thu do thanh lý, nhượng bán một phần khoản đầu tư)

Có TK 223 - Đầu tư vào công ty liên kết

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (Chênh lệch giữa giá bán khoản đầu tư lớn hơn giá trị ghi sổ khoản đầu tư).

- Trường hợp thanh lý, nhượng bán một phần khoản đầu tư mà bị lỗ, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (Chênh lệch giữa giá trị ghi sổ khoản đầu tư lớn hơn giá bán khoản đầu tư)

Nợ TK 228 - Đầu tư dài hạn khác

Nợ các TK 111, 112,... (Tiền thu do thanh lý, nhượng bán một phần khoản đầu tư)

Có TK 223 - Đầu tư vào công ty liên kết.

(9). Khi thanh lý, nhượng bán toàn bộ khoản đầu tư trong công ty liên kết, nhà đầu tư ghi giảm khoản đầu tư và ghi nhận thu nhập (lãi hoặc lỗ) từ việc thanh lý, nhượng bán khoản đầu tư;

- Trường hợp thanh lý, nhượng bán khoản đầu tư bị lỗ, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 131,...

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (Chênh lệch giữa giá trị ghi sổ khoản đầu tư lớn hơn giá bán khoản đầu tư)

Có TK 223 - Đầu tư vào công ty liên kết.

- Trường hợp thanh lý, nhượng bán khoản đầu tư có lãi, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 131,...

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (Chênh lệch giữa giá bán khoản đầu tư lớn hơn giá trị ghi sổ khoản đầu tư)

Có TK 223 - Đầu tư vào công ty liên kết.

- Chi phí thanh lý, nhượng bán khoản đầu tư, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (Nếu có)

Có các TK 111, 112,...

## V. KẾ TOÁN CÁC KHOẢN ĐẦU TƯ DÀI HẠN KHÁC

Các khoản đầu tư dài hạn khác bao gồm: Các khoản đầu tư vớ vào đơn vị khác mà doanh nghiệp nắm giữ ít hơn 20% quyền biểu quyết; đầu tư trái phiếu Nhà nước, cho vay vớ, đầu tư góp vớ vào liên doanh nhưng không có quyền đồng kiểm soát và nắm giữ ít hơn 20% quyền biểu quyết của liên doanh, các khoản đầu tư khác... mà thời hạn nắm giữ, thu hồi hoặc thanh toán trên 1 năm.

### 1. Nguyên tắc kế toán

Chứng khoán đầu tư dài hạn phải được ghi sổ theo giá gốc (Giá thực tế mua chứng khoán) gồm: Giá mua cộng (+) các chi phí mua (nếu có), như: Chi phí môi giới, giao dịch, lệ phí, thuế và phí Ngân hàng...

Cuối niên độ kế toán, nếu giá trị thị trường của chứng khoán đầu tư dài hạn bị giảm xuống thấp hơn giá gốc, kế toán được lập dự phòng giảm giá đầu tư dài hạn. Việc lập dự phòng giảm giá đầu tư dài hạn phải theo quy định của chuẩn mực kế toán và cơ chế quản lý tài chính.

Kế toán phải mở sổ chi tiết theo dõi từng loại trái phiếu, cổ phiếu đã mua theo thời hạn và đối tác đầu tư, hạch toán theo mệnh giá, giá thực tế mua của cổ phiếu, trái